

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N° : 10830/005.202/92-20
RECURSO N° : 109.184
MATÉRIA : **IRPJ - EXERCÍCIOS DE 1988 e 1989**
RECORRENTE : **RHODIACO INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA**
RECORRIDA : DRF/RIO DE JANEIRO - Centro/Norte (RJ)
SESSÃO DE : 03 DE DEZEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO N° : 108-03.816

IRPJ - GLOSA DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL - PROVISÃO CRÉDITOS LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA. Da interpretação sistêmica do artigo 221 e seus §§, do RIR/80 - Decreto n° 85.450/80, cabe considerar os aspectos concernentes à finalidade da norma (**INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA**), sendo, por consequência, impertinente estender aos créditos não vinculados à exploração da atividade operacional, a participação na composição da base de cálculo da *Provisão para liquidação de devedores duvidosos*.

IRPJ - GLOSA DESPESA INDEDUTÍVEL - Comporta ser afastada a hipótese da admissão de despesa com **TAXA DE ADMINISTRAÇÃO**, se inexistem elementos que indiquem sua necessidade, ususalidade e normalidade, robustecida por falta de demonstração de sua efetiva realização.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos de *recurso voluntário* interpostos por **RHODIACO INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA**.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável a parcela de CZ\$ 306.557,31 no exercício de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira e Paulo Irvin de Carvalho Vianna, que excluíam também as parcelas de CZ\$ 9.530.367 e CZ\$ 71.324.079, nos exercícios de 1988 e 1989, repectivamente.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - Presidente



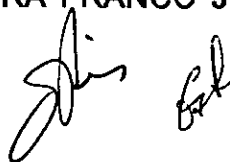
OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA - Relator

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1997

Processo nº 10830/005.202/92-20

Acórdão 108-03.816

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is on the left, appearing to be 'J. Minatel', and the second is on the right, appearing to be 'M. Franco Junior'.

RECURSO Nº : 109.184 - IRPJ
 RECORRENTE : **RHODIACO INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA**
 RECORRIDA : DRF/CAMPINAS (SP)

RELATÓRIO

A Pessoa Jurídica **RHODIACO INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA**, com inscrição no C.G.C./MF sob o nº 57.617.565/0001-30 e domicílio fiscal na Cidade de Paulínia (SP), inconformada com a **Decisão nº 10830/GD/907/93**, prolatada pelo Chefe do Serviço de Tributação, por delegação de competência do titular da Delegacia da Receita Federal em Campinas (SP), datada de 20/09/93, interpõe **recurso voluntário** a este PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES/MF, contrapondo-se à manutenção da exigência *ex officio* formalizada através do AUTO DE INFRAÇÃO de fls. 31 "usque" 39, que trata especificamente de irregularidades perpetradas em detrimento da legislação que rege o Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA (IRPJ), correspondentes aos períodos-base de 1987 e 1988 - exercícios de 1988 e 1989.

02. Versa a exigência fiscal, conforme descrição objeto do ANEXO ao AUTO DE INFRAÇÃO (DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL - Pessoa Jurídica), de fls. 91 a 94, nestes termos:

01. **IRPJ - DESP/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO EXERC). PROVISÃO CRÉDITOS LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA INDEVIDA.**

CONSTITUIU INDEVIDAMENTE PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS, SOBRE CRÉDITOS NÃO ORIUNDOS DA ATIVIDADE OPERACIONAL DA EMPRESA, REPRESENTADOS PELAS SEGUINTE CONTAS, NOS PERÍODOS ABAIXO, DE CONFORMIDADE COM A DOCUMENTAÇÃO ANEXA.

Exercício de 1988/período-base de 1987:

CONTAS

a) empréstimos compulsório da ELETROBRAS	Cz\$. 349.564,97
b) bancos saques de exportação	Cz\$. 60.910,85
c) bancos disponibilidades	Cz\$. 13.652,71

S O M A	Cz\$. 424.128,53
---------	------------------

Exercício de 1989/período-base de 1988:

CONTAS

a) empréstimos compulsório da ELETROBRAS	Cz\$. 4.503.354,17
b) bancos saques de exportação	Cz\$. 27.479.354,80
c) bancos disponibilidade	Cz\$. 16.595,10
d) bancos depósitos vinculados	Cz\$. 394.481,58
e) adiantamentos a fornecedores	Cz\$. 306.557,31

S O M A	Cz\$. 32.700.342,96
---------	---------------------

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 154, 157, 221 e 387, inciso I, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

02. IRPJ - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE - GLOSA DE DESPESA NÃO NECESSÁRIA.

GLOSA DE DESPESA OPERACIONAL CONTABILIZADA À TÍTULO DE "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO" APROPRIADA EM FAVOR DA EMPRESA MÃE E CONTROLADORA (RHODIA S/A - DIVISÃO QUÍMICA), POR FALTA DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS, ASSIM COMO POR ESCAPAR ÀS CARACTERÍSTICAS DE USUALIDADE E NORMALIDADE, BEM COMO POR FALTA DE BASE PARA MENSURAÇÃO, O QUE AS TORNAM NÃO NECESSÁRIAS À ATIVIDADE DA EMPRESA E À MANUTENÇÃO DA RESPECTIVA FONTE PRODUTORA.

Exercício de 1988/período-base de 1987

VALOR TRIBUTÁVEL Cz\$. 9.530.367,00

Exercício de 1989/período-base de 1988

VALOR TRIBUTÁVEL Cz\$. 71.324.079,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 191, §§ 1º e 2º, 387, inciso I, e 676, inciso III, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

03. IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA.

1 - EXCLUSÃO INDEVIDA DA CMB C/RETIFICADORA DO PL.

EXCLUSÃO INDEVIDA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DA CONTA RETIFICADORA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO, POR DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS POR CONTA DE PERÍODO-BASE NÃO ENCERRADO, CUJA DISTRIBUIÇÃO SE DEU NO SEGUNDO SEMESTRE DE 1987, PELO FATO DE A EXCLUSÃO TER ANULADO O RESULTADO DA CMB DA CONTA RETIFICADORA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO.

Exercício de 1988/período-base de 1987

VALOR TRIBUTÁVEL Cz\$. 65.605.812,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigo 6º, do Decreto-lei nº 2.341/87. Artigo 10, inciso I, §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397/87. Artigos 155, 156, 172 e seu parágrafo único, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80. Instrução Normativa SRF nº 175/87.

2 - C.M.B. INDEVIDA SOBRE LUCROS DISTRIBUÍDOS

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO INDEVIDAMENTE CALCULADA SOBRE OS LUCROS DISTRIBUÍDOS NO PRIMEIRO SEMESTRE DE 1987, FACE A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA NÃO AUTORIZAR A CORREÇÃO NA BAIXA DE ELEMENTOS DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO, PARA O PERÍODO EM QUESTÃO.



a) correção monetária indevida	Cz\$. 18.348.991,00
b) atualização do valor acima	Cz\$. 7.835.458,00
S O M A	Cz\$. 26.184.449,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Artigos 4º e 5º, do Decreto-lei nº 2.341/87. Artigo 10, inciso I, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 2.397/87. Artigos 155, 156, 172, parágrafo único, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80. Artigos 175, 176 e 185, da Lei nº 6.404/76.

03. Consolidado formalmente o lançamento fiscal, nos termos do artigo 142, do C.T.N. (Lei nº 5.172/66), dele é cientificada à empresa, na pessoa do representante - Sr. SÉRGIO FATTORI, em 03/SET/92, a qual, inconformada com a exigência, apresenta, tempestivamente, petição impugnativa ao feito (fls. 99 a 117), em 05/10/92, através de advogado regiamente constituído (fls. 118), através do que pretende justificar a inconsistência das irregularidades apontadas no AUTO DE INFRAÇÃO, pelos fundamentos de fato e de direito a seguir aduzidos, quais sejam:

a) Quanto o item 03, do AI, correspondente a EXCLUSÃO INDEVIDA DA CMB C/RETIFICADORA e CMB INDEVIDA SOBRE LUCROS DISTRIBUÍDOS, acusação, preliminarmente deve ser rejeitada "in limine", pelo fato de a matéria estar "sub judice", objeto que foi do Mandado de Segurança impetrado pela ora impugnante na 1a. Vara da Justiça Federal de São Paulo, que tomou o nº 88.0014948-0, sendo concedida a segurança pelo MM. Juiz Federal em 01/04/92, conforme atestam a inicial de impetração e a publicação da decisão (fls. 119 a 130), restando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nessa parte;

b) No que tange ao item 01, do AI, improcede a glosa perpetrada pela fiscalização, uma vez que a Impugnante agiu de conformidade com as legislações de regência e atos normativos emanados da própria Receita Federal. Com efeito, disciplina a matéria o artigo 221 e seus §§ 1º e 3º, do RIR/80. No mais o Parecer Normativo CST/SRF nº 74/75, veio a consagrar o entendimento esposado pela Impugnante;

c) Assim, nem se argumente que o Ato Declaratório (Normativo) CST Nº 34/76, tenha invalidado o lúcido PN retrocitado, ao declarar, "data venia", sem embasamento legal, que "somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem compor a base de cálculo da Provisão para créditos de liquidação duvidosa", e, em decorrências, dela devem ser excluídas as aplicações financeiras de qualquer espécie;

d) No mais, o especialista em Imposto de Renda, Dr. Ricardo Mariz de Oliveira, no seu trabalho publicado no Guia IOB/IR, sob o título "Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa", abona o entendimento da ora Impugnante;

e) Por fim, de maneira que a PDD constituída pela ora Impugnante, nos exercícios financeiros de 1988 e 1989, com base nos créditos consistentes de "empréstimos compulsório da ELETROBRAS", "bancos saques de exportação", "bancos disponibilidades", "bancos depósitos

vinculados" e "adiantamento a fornecedores", está em consonância com letra e o espírito da lei, de regência, razão pela qual há de ser julgado totalmente improcedente esse tópico da autuação fiscal;

f) Referentemente ao item 02, do AI, também não procede essa glosa infligida à Impugnante, pela fiscalização, porquanto a referida "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO", em justificou o lançamento fiscal (glosa), trata-se, na verdade, de rateio de despesas comuns inerentes ao funcionamento de empresas sujeitas ao mesmo controle acionário. Assim, este modo de procedimento, entre empresas do mesmo grupo econômico, faz mister, não só sob o aspecto de gerenciamento econômico e contábil, mas também, e principalmente, sob o aspecto fiscal, sob pena de onerar demasiadamente e sem justificativa nenhuma, a despesa operacional da empresa-mãe, ou seja, da empresa controladora, quando é sabido e consabido que a controladora presta diversos tipos de serviços às controladas, tais como, serviços de computação, de assessoria jurídica, financeira, fiscal, relações humanas, econômica etc;

g) Portanto, é justo e legal que a controladora faça o rateio das despesas incorridas, a esse título, às controladas. No mais, há de ser lembrado que tais despesas contabilizadas pela Impugnante como operacionais, foram contabilizadas, por sua vez, pela controladora como receitas operacionais, portanto sujeito ao Imposto de Renda, motivo porquê, em hipótese alguma, tais despesas contabilizadas pela Impugnante podem ser glosadas pela fiscalização, sob pena de incorrer em dupla tributação sobre o mesmo fato econômico (rateio de despesas), uma vez como despesa não dedutível e outra vez como receita operacional, o que é terminantemente vedado pelo Direito positivo pátrio, por agredir a lógica jurídica e o bom sendo;

h) De qualquer forma, neste exato caso sob exame, a comprovação da efetiva prestação de serviço pela controladora, cabe à fiscalização, pois, todas as despesas pagas estão devidamente contabilizadas, e, consoante documentos fiscais idôneos e competentes, consoante prescreve o parágrafos 1º e 2º, do artigo 9º, do Decreto-lei nº 1.598/77;

i) Não obstante, se ainda pairasse qualquer dúvida, a respeito, a ora Impugnante desde já requer que o julgamento deste feito fiscal, seja convertido em DILIGÊNCIA;

j) Ainda com referência ao item 03, do AI, apesar da preliminar suscitada, resta acrescentar que já restava perfeita e acabada a situação fática de cunho fiscal e societário adotada pela Impugnante, quando surgiu o Decreto-lei nº 2.354/87. Conforme exposto, o DL nº 2.354/87, foi publicado no dia 25/08/87, ou seja, posteriormente à aprovação das demonstrações financeiras e à distribuição dos lucros, efetuada pela Impugnante em julho de 1987. Portanto, não é admissível que, em se alterando a duração do período-base após a ocorrência do fato gerador do tributo em 30/06/87, se pretenda atingir, com a nova legislação, fatos passados, de forma gravosa à Impugnante.

o. l. J. B. S.

04. Inserida ao processo a petição impugnativa da exigência fiscal, é o *Auditor-Fiscal* autuante concitado a falar sobre a mesma, na conformidade do, à época, vigente artigo 19, do Decreto nº 70.235/72, oportunidade em se presta a justificar a pertinência da autuação, em todos os seus itens, opinando, na conclusão, pela manutenção integral do crédito tributário objeto do lançamento de fls. 91 a 97.

05. Contudo, diante do questionamento feito pela Impugnante, no que concerne ao item 03, do *AUTO DE INFRAÇÃO*, reconhece o *FISCO*, através da Informação de fls. 216, ter sido concedida Medida Liminar favorável ao pleito da empresa *RHODIACO INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA*, suspendendo a exigência fiscal a que corresponde o referido item 03, do nos seus *subitens 1 (EXCLUSÃO INDEVIDA DA CMB C/RETIFICADORA DO PL)* e *2 (C.M.B. INDEVIDA SOBRE LUCROS DISTRIBUÍDOS)*, aduzindo o *FISCO*, em decorrência, que: “consoante a impugnação de fls. 99/117 e seus anexos, apresentada tempestivamente, constata-se que, relativamente ao item 3, a matéria foi objeto de *MANDADO DE SEGURANÇA* (processo *MS nº 88.0014948-0*), com despacho favorável datado de 01/04/92. Por essa razão, referida matéria tem sua exigibilidade suspensa, enquanto acobertada pela segurança, nos termos do art. 151, IV, do *C.T.N.*, ainda que se mostre perfeitamente justificado a constituição do crédito tributário, sob a ótica de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional frente ao instituto da decadência. Face o exposto, *PROPONHO* seja a exigência relativa ao item 3 mencionada excluída do presente feito e transferida para processo próprio, a ser formalizado, ficando sua exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 citado.”

06. Assim, restando cumpridos os ritos processuais previstos no Decreto nº 70.235/72 (*Processo Administrativo Fiscal*), foi, em 20/09/93, prolatada a ***Decisão nº 907/93***, onde a Autoridade Julgadora “a quo”, diante da exigência fiscal consubstanciada pelo *AUTO DE INFRAÇÃO* de fls. 91 a 97, considerando os elementos que integram o processo, julgou procedente a exigência, quanto a parte remanescente do *AI*, após o desmembramento do item 03, pelas razões supra referidas, ementando a *Decisão* nos seguintes termos, *verbis*:

IMPOSTO DE RENDA/Pessoa Jurídica - EXERCÍCIOS de 1988 e 1989.

DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA. É indevida a provisão constituída sobre créditos não oriundas da atividade operacional da empresa.

DESPESA/CUSTO INEXISTENTE - GLOSA DESPESA NÃO NECESSÁRIA. Glosa-se a despesa contabilizada a título de “Taxa de Administração”, quando não apresentada comprovação da efetiva prestação dos serviços, eis que, desse modo, não ficaram devidamente caracterizados no dispêndio os requisitos de normalidade, usualidade e necessidade, imprescindíveis para enquadramento no artigo 191, §§ 1º e 2º, do *RIR/80* (Decreto nº 85.450/80).

07. Diante dessa decisão, foi o contribuinte intimado a tomar conhecimento do veredicto, em 25/03/94, e, na forma do artigo 33, do *PAF*, apresenta o ***recurso voluntário*** de fls. 233 a 243, no qual apenas reproduz literalmente as razões de defesa expostas no instrumento de impugnação vestibular, no que tange aos itens da

Processo nº 10830/005.202/92-20
Acórdão 108-03.816

exigência em que persiste o litígio (*itens 01 e 02, do AI - fls. 91/92*), reafirmando o propósito de ver confirmada a improcedência da exigência, com a reforma da decisão recorrida.

08.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro OSCAR LAFAIETE DE A. LIMA - Relator

O recurso preenche os requisitos relativos à sua admissibilidade, inclusive no que tange à tempestividade, na forma do artigo 33, do Decreto nº 70.235/72, devendo, portanto, ser conhecido.

Na perspectiva de ver extinta a exigência fiscal objeto do *AUTO DE INFRAÇÃO* de fls. 06 "usque" 09, que correspondeu, nos seus *itens 01 e 02*, à glosas de despesas lançadas como operacionais, referentes à *PROVISÃO PARA CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA* e a gastos com "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO", deduzidas do resultado da empresa, nos exercícios de 1988 e 1989, interpôs o *recurso voluntário* de fls. 233 a 243, com a pretensão de ver reformada a decisão do julgador "a quo", que reconheceu a procedência da exigência em questão.

Diante das hábeis argumentações expostas pela empresa, no referido *recurso voluntário*, e de conformidade com legislação fiscal aplicada à matéria, comporta relevar os seguintes aspectos, concernente à legitimidade das irregularidades apontadas no *AUTO DE INFRAÇÃO* de fls. 91/92, quais sejam:

01. PROVISÃO CRÉDITOS LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA INDEVIDA.

A controvérsia que aqui se manifesta cinge-se exclusivamente sobre a definição de quais créditos da pessoa jurídica integrariam o montante de incidência no cálculo da *PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA*, à luz do que prescreve o § 3º, do artigo 221, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

A fiscalização da *Secretaria da Receita Federal* adotava, referentemente aos períodos objeto da presente ação fiscal, a orientação decorrente do *Ato Declaratório (Normativo) nº 34/76*, que define, *verbis*: "... somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem compor a base de cálculo da Provisão para crédito de liquidação duvidosa".

No caso *in examine*, considerando a existência de créditos diversos, inclusive os oriundos de atividade não operacional, ousa a empresa *RHODIACO INDÚSTRIA QUÍMICAS LTDA*, deduzir do resultado apurado nos exercícios de 1988 e 1989, dispêndio correspondente à *Provisão para crédito de liquidação duvidosa*, desconsiderando, contudo, o disposto no artigo 221 e seus §§, do RIR/80 e o *Ato Declaratório (Normativo) nº 34/76*, impondo à norma interpretação extensiva com o fito de adicionar à base de cálculo da provisão, créditos não vinculados à respectiva atividade operacional da pessoa jurídica, créditos sem perspectiva de "perda provável" e, por fim, créditos representativos de contas circunstanciais ou transitórias, cuja constituição se dá usualmente por mera conveniência gerencial da empresa, onde não se visualiza qualquer probabilidade de perdas, requisito suficiente e necessário para que o crédito integre a base da referida provisão.

Efetivamente objetiva o *FISCO*, quanto possibilita a dedução da provisão, do resultado apurado, eximir a pessoa jurídica da obrigação de antecipar o recolhimento de *Imposto de Renda* sobre receita materialmente ainda não auferida e com fundada possibilidade de não vir a ser, apesar da existência de um

correspondente crédito. A perspectiva da ocorrência de perdas no recebimento de créditos é fato inconteste, razão pela qual restaria justificado plenamente a faculdade proposta pelo legislador, quando define através do artigo 221, do RIR/80, que: *"Poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para créditos de liquidação duvidosa (Lei nº 4.506/64, art. 60, inciso I).*

Assim, por outra lado, não consta estar entre os objetivos do legislador e da administração fiscal, quando editou-se a Lei nº 4.506/64, possibilitar às pessoas jurídicas subavaliar o seu resultado anual, utilizando para tanto dispêndio correspondente à Provisão para créditos de liquidação duvidosa, constituída tomando como base o indiscriminado somatório de todos os seus créditos. Ressalte-se que a constituição de provisão sobre créditos da pessoa jurídica é instrumento estritamente gerencial, não cabendo o FISCO interferir sobre sua formação, contudo sua dedução do resultado tributável, sofre pertinentes e indispensáveis restrições legais, com o propósito de restringir a adoção, pela empresa, de procedimentos com o intuito de atrair para si benefícios injustos e desproporcionais.

No rol das contas utilizado pela empresa como instrumento na apuração do quantum correspondente à citada provisão, crédito com a ELETROBRAS, empresa estatal federal, com quem não se vislumbra a existência de um possível risco na satisfação do crédito, fator que justificaria a constituição da provisão. Nesse sentido, este Conselho de Contribuintes, quando concitado a manifestar-se sobre o tema, o fez no sentido de que é *"inadmitida a formação de provisão para devedores duvidosos, calculada sobre haveres da administração pública, direta ou indireta, visto que, contra tais entidades, insubsiste qualquer presunção de insolvência"*. (Ac. 102-24.968/90, DOU 23/07/90).

No mais, complementa ainda a base de cálculo da referida provisão, créditos referentes a diversas contas transitórias, que não se vinculam, portanto, com a exploração da atividade operacional da empresa RHODIACO INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA, nos questionados períodos-base de 1987 e 1988.

Resta sublinhar que improcede a alegativa de que o artigo 221 e seus §§, não restringe a utilização de créditos outros, que não exclusivamente aqueles derivados da atividade operacional da pessoa jurídica. Ora, o referido artigo integra a subseção VI - SEÇÃO II, do Regulamento do Imposto de Renda, que cuida especificamente de CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. No mais, a SEÇÃO II, integra o CAPÍTULO II, que cuida exclusivamente do LUCRO OPERACIONAL. Portanto, despidendo seria a citação literal, nos § 3º, do artigo 221, do RIR/80, de que o *"montante dos créditos"* reporta-se a créditos da atividade operacional da pessoa jurídica, porquanto neste CAPÍTULO somente dela trata.

A SRF, através da Coordenação do Sistema de Tributação, emitiu o PARECER CST/SLTN nº 2610, de 06 de outubro de 1976, com o qual deixou definitivamente explicitado o alcance do artigo 221 e seus §§, do RIR/80, ressaltando, nesse sentido, que, *verbis*:

"Assim, para orientar o raciocínio e partindo da premissa de que a provisão para créditos de liquidação duvidosas constitui despesa operacional (fundamentada no fato de estar a provisão inserida na Seção III, da Capítulo

IX do RIR/75, que trata dos custos, despesas operacionais e encargos, e poder ser registrada como custo ou despesa operacional - art. 166) é evidente que os créditos que compõem a base de cálculo da provisão são somente aqueles resultantes de vendas a prazo ou seja, os créditos resultantes em atividade operacional não sendo admissível incluir aqueles decorrentes de aplicações de aplicações financeiras, transações eventuais em quaisquer outros extra-operacionais.

Robustece esse entendimento o artigo 152 que conceitua o lucro operacional como sendo "o resultado das atividades normais da empresa"; e o art. 154 dispor que o "o lucro operacional será formado pela diferença entre a receita bruta operacional e os custos, as despesas operativas, os encargos, a provisão e as perdas autorizadas pelo Regulamento". Acresce, ainda, o fato de que a apuração das transações eventuais será efetuado por seus "resultados líquidos destacadamente do lucro operacional", conforme disposto no artigo 201 do RIR/75, e que esses resultados líquidos, juntamente com o lucro operacional apurado destacadamente, vão compor o lucro real (art. 151).

Pela análise sistemática dos dispositivos citados fica claro que somente os dispêndios efetuados para a realização das receitas operacionais (art. 155) - podem ser classificados como custos e despesas operacionais (artigos 161 e 162). E não poderia ser outra a interpretação, visto que a intenção clara do legislador, ao permitir a formação da provisão, foi assegurar o máximo de garantia possível às operações usuais e normais da empresa.

Por tudo isso, ressalta evidente que somente os créditos de natureza operacional podem compor a base de cálculo para formação da provisão. Mas, essa condição, por si só, não basta; é necessário, também, que eles não tenham qualquer espécie de garantia real ou pessoal, para que possam compor a base de cálculo da provisão."

Insistindo ainda sobre o alcance do termo "crédito", constante do § 3º, do artigo 221, do RIR/80, é de bom alvitre citar trecho do voto do Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, acatado por unanimidade no Acórdão nº 101-77.903, de 15 de agosto de 1988, que oportunamente destacou que, *verbis*:

"O conceito do termo "créditos" aplicado no art. 61, § 2º, da Lei nº 4.506, consolidado no artigo 221, § 3º, do RIR/80, não deve ser alargado para abranger os oriundos de atividade não operacional porque desnatura o espírito da lei de proteger a atividade operacional da empresa para encampar aplicações de risco no mercado financeiro de toda espécie, com desvio de recursos de suas atividades precípuas, situação que a lei fiscal não deve estimular.

A abrangência ilimitada alcançaria assim créditos de toda origem. Contra os poderes públicos e entidades da mais absoluta solidez, ainda que resultantes de operações estranhas ao objetivo social da pessoa jurídica, os créditos resultantes de depósitos bancários ou de empréstimos a sócios, a empregados, ou a terceiros com ou sem remuneração e tantos outros mais."

r D SA

Todavia, no que tange ao crédito existente em 31/12/88, correspondente a "adiantamentos a fornecedores", resta legítima sua inclusão na base de cálculo da Provisão em questão, porquanto inquestionável sua vinculação com a atividade operacional da empresa, fato que a autuação não infirmou.

Nessas circunstâncias, tirante o crédito suso referido, assiste louvação à decisão do Julgador monocrático que manteve incólume a exigência fiscal nessa parte, porquanto inquestionáveis os argumentos e elementos formadores do lançamento.

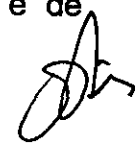
02 - GLOSA DE DESPESA CONTABILIZADA A TÍTULO DE "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO".

Questiona inicialmente a empresa, diversamente do que aponta os elementos coligidos aos autos, a improcedência da glosa realizado pelo FISCO, item 02, do AUTO DE INFRAÇÃO de fls. 91 a 94, em razão de tratar-se efetivamente, referido dispêndio, apesar da rotulagem de "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO", a um "rateio de despesas comuns inerentes ao funcionamento de empresas sujeitas ao mesmo controle acionário". Tenta a recorrente passar a idéia, exclusivamente com argumentos, haja vista inexistir nos autos elementos probantes do que alega, que a referida "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO" corresponde a parte de gastos gerais assumido pela controladora RHODIA S/A - DIVISÃO QUÍMICA, mas pertinentes a todos empresa do grupo, sendo repassado esdruxulamente para a recorrente através das NOTAS FISCAIS de fls. 07 a 34.

No mais, procedimento privativos da pessoa jurídica, inerentes a sua atividade gerencial, não pode sofrer qualquer influência externa do FISCO, desde que a empresa não tente transferir qualquer ônus, decorrente dessa atividade particular para a sociedade, sob a forma indevida de redução do seu encargo fiscal, como restou evidenciado quanto ao presente caso, onde a pessoa jurídica RHODIACO INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA reduz o seu resultado tributável através da utilização de despesa que não se coaduna com a prescrição do artigo 191 §§ 1º e 2º, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

Portanto, o utilização do gasto pela empresa, como operacional, estaria restrito a sua efetiva e natural comprovação, de competência exclusiva da empresa, concernentemente a ocorrência e sua vinculação com a atividade operacional desenvolvida. Tirante isso, resta o gasto indedutível, para o IRPJ, sendo o possível ônus decorrente de responsabilidade exclusiva da pessoa jurídica, à luz do que prescreve a legislação fiscal de regência.

Diante disso, convém assinalar que somente poderia ter a empresa autuada deduzido do seu resultado tributável despesas com "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO", desde que tivesse cumprido regularmente as formalidades correspondentes à OBRIGAÇÃO de comprovar documentalmente a efetiva vinculação com a relação jurídica que lhe teria dado causa (rateio de gastos gerais, assumidos primariamente pela controladora), contrário, como exposto, terá que arcar a fiscalizada com os ônus decorrentes, sendo indevida a dedutibilidade, razão pela qual é de prevalecer a glosa objeto do lançamento fiscal de fls. 91 a 94 (ITEM 02).

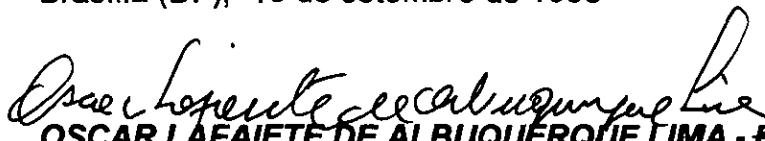


Processo nº 10830/005.202/92-20
Acórdão 108-03.816

Por derradeiro, cabe sublinhar ser irrelevante, diante das circunstâncias e por razões diversas, constar afirmado pela recorrente, às fls. 240, ter a presumida Controladora *RHODIA S/A - DIVISÃO QUÍMICA* oferecida à tributação o valor do gasto que corresponde às *NOTAS FISCAIS* de fls. 07 a 34. No caso em lide, questiona-se exclusivamente a legalidade da utilização da despesa com "TAXA DE ADMINISTRAÇÃO", pela recorrente, que, diante dos ponderações retro mencionado e dos elementos acostados aos autos, resta evidenciado a impertinência do dispêndio.

EX POSITIS e em face do que consta dos autos do presente processo fiscal, **voto** no sentido de negar provimento parcial ao *recurso voluntário* de fls. 233 a 243, para excluir da exigência, no que se refere ao exercício de 1989, a parcela de Cz\$. 306.557,31.

Brasília (DF), 18 de setembro de 1996


OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA - Relator

